

Auto aziendali e spese deducibili: come individuare i veicoli esclusivamente strumentali

Edoardo Sesini e Donatella Cerone - Dottori commercialisti in Bergamo

La condizione principale per fruire della deducibilità integrale delle spese correlate ai veicoli aziendali è la strumentalità. Ma quali sono i criteri da adottare per la corretta individuazione dei veicoli esclusivamente strumentali all'attività d'impresa? In proposito, non assume alcuna rilevanza la cilindrata dei veicoli e l'alimentazione, nonché la modalità (locazione o noleggio) attraverso la quale il bene è detenuto. Ciò che conta è che il mezzo sia utilizzato esclusivamente come bene strumentale per lo svolgimento dell'attività "propria" dell'impresa, intendendosi come tali quelli senza i quali l'attività di impresa non può essere esercitata e non è neppure configurabile.

La disciplina dei limiti di **deduzione delle spese** e degli altri componenti negativi relativi a taluni **mezzi di trasporto a motore**, utilizzati nell'esercizio di imprese, arti e professioni è prevista dall'art. 164 TUIR. Se a fini tributari il trattamento delle spese correlate ai veicoli varia in relazione a diversi aspetti, uno dei più rilevanti è se il veicolo può essere definito come **strumentale** all'attività d'impresa.

Sinteticamente per le autovetture, autocaravan, ciclomotori e motocicli la **deduzione** può essere:

- **piena**, se il veicolo è utilizzato **esclusivamente come bene strumentale** per lo svolgimento dell'attività propria, ovvero se si tratta di veicolo adibito ad uso pubblico;
- ridotta, al **20%**, per la generalità dei contribuenti, con limitazioni di natura numerica per il comparto del reddito di lavoro autonomo e con limiti di rilevanza massima del costo di acquisto e delle spese di noleggio;
- limitata, all'**80%**, per gli agenti e rappresentanti di commercio, con un maggiore riconoscimento del tetto massimo di spesa;
- limitata, al **70%** e senza limiti di rilevanza del costo di acquisto, per il caso della concessione in uso al dipendente per la maggior parte del periodo di imposta.

Gli aspetti irrilevanti

Al fine di cercare di chiarire quali aspetti rilevino per il corretto inquadramento fiscale delle menzionate spese, si ritiene utile anche **escludere** gli aspetti che all'opposto non incidono a tale scopo per i mezzi di trasporto comunque a motore:

- non assume alcuna rilevanza la **cilindrata** dei veicoli a motore e l'**alimentazione** del motore;
- le limitazioni rilevano esclusivamente per le autovetture, gli autocaravan, i ciclomotori ed i motocicli; non quindi per gli altri automezzi (autocarri etc.);
- le medesime regole sono applicabili prescindere dalla modalità attraverso le quali il bene è detenuto, ossia per la **locazione** (anche finanziaria) e il **noleggio**. Il principio di fondo, inoltre, prevede che la fiscalità non debba incidere sulla scelta delle modalità di acquisto e pertanto il

sistema è improntato ad un'equità di trattamento che concede la massima libertà di scelta tra le diverse forme di acquisto a disposizione;

- le spese relative all'utilizzo dei veicoli subiscono lo stesso trattamento a prescindere dall'effettiva tipologia (manutenzione, consumo, assicurazione, carburante, parcheggio, minusvalenze etc.);

- un'unica distinzione è prevista per il trattamento fiscale in capo agli agenti e rappresentanti di commercio.

Veicoli esclusivamente strumentali

In base all'art. 164, comma 1, lettera a.1), TUIR, è prevista la deducibilità piena, a condizione che il veicolo sia utilizzato esclusivamente come bene strumentale per lo svolgimento dell'**attività "propria" dell'impresa**.

Vediamo in cosa concretamente si traduce questa condizione.

Innanzitutto, il riferimento è all'attività "propria" dell'impresa: pertanto si deve ritenere siano esclusi dall'ipotesi di deduzione integrale dal reddito gli **esercenti arti e professioni**.

Tale esclusione risulta evidente in considerazione della stessa definizione di veicoli strumentali, che si ritrova nella circolare n. 1/E del 2007 dell'Agenzia delle Entrate, secondo cui sono da intendersi tali quelli senza i quali l'attività di impresa non può essere esercitata e non è neppure configurabile. Sono inoltre interamente deducibili i veicoli adibiti a uso pubblico.

Ad esempio

Tipici esempi di veicoli utilizzati come esclusivamente strumentali sono le autovetture per le imprese di **autonoleggio** e per le **autoscuole**.

Invece, le autovetture messe a disposizione dei collaboratori di un'attività di **mediazione immobiliare**, allestite con messaggi pubblicitari e marchi d'impresa, non costituiscono beni senza i quali l'attività di mediazione immobiliare cui si riferiscono non può essere svolta, né perdono la caratteristica principale di bene destinato al trasporto di persone, la cui deducibilità è quindi limitata secondo le previsioni dell'art. 164, comma 1, lettera b) TUIR (cfr. circolare 12 giugno 2002, n. 50/E).

Trasporto di persone con autocarro

Si ritiene di dover tenere in considerazione anche una particolare previsione dettata per i veicoli che, a prescindere dalla categoria di omologazione, risultano da **adattamenti** che non ne impediscono l'utilizzo per il trasporto privato di persone (Agenzia delle Entrate, provvedimento 6 dicembre 2006, in esecuzione dell'art. 35, comma 11, D.L. n. 223/2006).

Si tratta dei veicoli che - seppure immatricolati o reimmatricolati come N1 (categoria che definisce i veicoli progettati e costruiti per il trasporto di merci, aventi massa massima non superiore a 3,5 t) - abbiano codice di carrozzeria "F0" (sulla carta di circolazione al campo "J.2"), **quattro o più posti** e un rapporto tra la potenza del motore (Pt), espressa in KW, e la portata (P) del veicolo, ottenuta quale differenza tra la massa complessiva (Mc) e la tara (T), espressa in tonnellate, uguale o superiore a 180, secondo la seguente formula:

I veicoli con tali caratteristiche, ossia gli **autocarri** con caratteristiche molto simili agli

autoveicoli, dovranno essere assoggettati al regime proprio degli autoveicoli (art. 164, comma 1, lettera b, TUIR) ai fini delle imposte dirette, ossia alla **deducibilità limitata del costo**.

Error! Reference source not found.